



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11634.000413/2008-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.729 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2018
Matéria SIMPLES - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente ARMELINDO ORTIZ DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004, 2005

DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA. RETIFICAÇÃO NÃO ESPONTÂNEA.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OCORRÊNCIA DE SONEGAÇÃO. INDÍCIOS. INFORMAÇÕES DIFERENTES FISCO ESTADUAL. CONDUTA REITERADA. CABIMENTO. Declarações diversas para os Fiscos Federal e Estadual, criam um obstáculo à real compreensão da situação fiscal da contribuinte. Práticas reiteradas. Elementos que, juntos, permitem a qualificação da multa de ofício.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS-Simples, CSLL-Simples, COFINSSimples, IPI-Simples e INSS - Simples.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Processo nº 11634.000413/2008-10
Acórdão n.º **1301-002.729**

S1-C3T1
Fl. 329

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

ARMELINDO ORTIZ DE OLIVEIRA, já qualificado nos autos, recorre da decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) - DRJ/CTA (fls. 286 e ss), que, por unanimidade de votos, manteve o lançamento.

Do Lançamento

Segundo o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, (fls. 134/145), e Relatório do acórdão recorrido, a autuação ocorreu por:

a) Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ — Simples, fls. 134/145, no valor de R\$ 13.729,79, devido a:

a. omissão de receitas da atividade registradas no livro Registro de Apuração do ICMS, demonstradas às fls. 107/108, nos meses 05 a 09, 11 e 12/2004; 03, 04, 05 e 07 a 12/2005;

b. insuficiência de recolhimento decorrente de alteração da alíquota incidente, em função da receita omitida, nos meses 06 a 08 e 10 a 12/2004; 04 a 12/2005;

c. base legal nos arts. 2º, § 20, 3º, § 1º, a, 5º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998; arts. 186 e 188 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);

b) contribuição ao Programa de Integração Social — PIS — Simples, fls. 046/157, no valor de R\$ 13.729,79, relativamente a:

a. mesma infração descrita, fatos geradores de 05 a 09, 11 e 12/2004; 03 a 12/2005;

b. insuficiência de recolhimento decorrente de alteração da alíquota incidente, em função da receita omitida, nos meses 06 a 08 e 10 a 12/2004; 04 a 12/2005;

c. base legal no art. 3º, b da Lei Complementar 7, de 07 de setembro de 1970, c/c o art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973; arts. 2º, I, 3º, 90 da Medida Provisória nº de 14 de dezembro de 1995, e suas reedições; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, b, 5º, 70, § 10, 18 da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - Simples, fls. 158/170, no valor de R\$ 246.947,74:

*a. relativa à mesma infração, fatos geradores de 04 a 09 e 11, 12/2004;
03 a 12/2005;*

*b. insuficiência de recolhimento decorrente de alteração da alíquota incidente, em função da receita omitida, nos meses 06 a 08 e 10 a 12/2004;
04 a 12/2005;*

c. base legal art. 1º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; arts. 2º, § 20, 30, § 10, c, 50, r- g 1º da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins - Simples, • fls. 171/184, no valor de R\$ 50.325,69:

*a. relativa à mesma infração, fatos geradores de 03 a 09 e 11, 12/2004;
03 a 12/2005;*

*b. insuficiência de recolhimento decorrente de alteração da alíquota incidente, em função da receita omitida, nos meses 06 a 08 e 10 a 12/2004;
04 a 12/2005;*

c. base legal art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, arts. 2º, § 2º, 3º, 1º, d, 5º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

e) Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Simples, fls. 185/198, no valor de R\$ 12.581,65:

*a. relativo à mesma infração, fatos geradores em 03 a 09 e 11, 12/2004;
03 a 12/2005.*

*b. insuficiência de recolhimento decorrente de alteração da alíquota incidente, em função da receita omitida, nos meses 04 a 08 e 10 a 12/2004;
03 a 12/2005;*

c. base legal arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, e, 5º, § 2º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998; arts. 2º, 3º, 34, 35, 122 e 127 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI (Decreto nº 4.544, de 2002);

f) Contribuição para a Seguridade Social - INSS - Simples, fls. 199 e 202/214, no valor de R\$ 90.026,28:

*a. relativa à mesma infração, fatos geradores de 03 a 09 e 11 a 12/2004;
03 a 12/2005;*

*b. insuficiência de recolhimento decorrente de alteração da alíquota incidente, em função da receita omitida, nos meses 04 a 08 e 10 a 12/2004;
03 a 12/2005;*

c. base legal arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º f 5º, 7º, § 1º da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

Houve a incidência de multa de 75% sobre a insuficiência de recolhimento e de 150% sobre a omissão de receitas.

Da Impugnação

Nos termos da decisão da DRJ, segue o relato da Impugnação, de fls. 219/220, que aduziu os seguintes argumentos:

7. Afirma que recolheu os impostos e contribuições devidos, em parcelas mensais, desde 09/2007, a fim de obter um parcelamento dos valores que declarou nas retificadoras apresentadas espontaneamente, conforme permissivo do RIR, ou seja, a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica — PJSI retificadora foi apresentada dentro do prazo de 20 dias do início do procedimento fiscal.

8. Que foi surpreendida com a autuação relativa aos mesmos valores que havia declarado, dado que já os havia espontaneamente levado ao conhecimento do Fisco na retificadora, que foi entregue porque a litigante havia localizado erro de processamento nos seus dados anteriormente informados.

9. Também reclama que os valores que haviam sido recolhidos não foram deduzidos da autuação, caracterizando duplicidade da exigência.

10. Também estranha a representação para fins penais, se os dados fiscais já se encontravam declarados e o fisco não localizou informações externas que os contradissem; então, entende que não se caracterizou crime de sonegação.

11. Acusa de exagerada a multa aplicada de 150% a uma autuação em que os dados utilizados pelo Fisco já tinham sido informados pela própria autuada; também, tendo em vista que não houve condenação anterior pelo crime.

12. Pleiteia a colhida da declaração retificadora, o reconhecimento dos recolhimentos efetuados, cancelamento da autuação e a concessão do parcelamento requerido.

13. Apensado ao presente o processo nº 11634.000414/2008-64 — Representação Fiscal para Fins Penais — Imposto Simples.

Em julgamento realizado em 17 de dezembro de 2009, a 2ª Turma da DRJ/CTA, considerou improcedente a impugnação da contribuinte e prolatou o acórdão 06-24-938, assim ementado:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE-SIMPLES

Data do fato gerador: 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA. RETIFICAÇÃO NÃO ESPONTÂNEA.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

RECOLHIMENTOS SOB AÇÃO FISCAL. APROVEITAMENTO DESCABE.

Os recolhimentos do Simples com simples encargos moratórios efetuados pela pessoa jurídica, depois de iniciado o procedimento de fiscalização, não podem ser deduzidos do lançamento fiscal sobre o qual incide a multa de ofício, porém a contribuinte pode requer a restituição ou utilizá-los como direito creditório na compensação de débitos futuros ou mesmo dos exigidos na autuação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO.

Considerando-se a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária, aplica-se multa de ofício qualificada de 150% sobre os correspondentes impostos e contribuições sociais exigidos.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS-Simples, CSLL-Simples, COFINS-Simples, IPI-Simples e INSS - Simples.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 302 e ss, onde reforça os argumentos já apresentados em sede de impugnação, atendo-se aos seguintes pontos:

- Do reconhecimento da Denúncia Espontânea;
- Da redução da Multa de Ofício Qualificada, em decorrência da não configuração do dolo e da fraude;

Recebi os autos, por sorteio, em 18/10/2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora

A contribuinte foi autuada, em 25/08/2007, para o recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI e INSS no regime simplificado - SIMPLES, relativo a alguns meses de 2004 e 2005, totalizando o crédito tributário de R\$571.599,67, incluindo multa de ofício de 75% sobre a insuficiência de recolhimento e de 150% sobre a omissão de receitas e juros de mora.

Ela foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/CTA e intimada ao recolhimento dos débitos em 11/01/2010 (AR de fl. 301), e apresentou em 05/02/2010, recurso voluntário e demais documentos, juntados às fls. 302 e ss.

Já que atendidos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, e tempestivo, dele conheço.

A ação fiscal teve início em 23/08/2007, e identificou infrações em razão de discrepâncias nas declarações apresentadas de PJSI - Declaração Simplificada da pessoa Jurídica - SIMPLES, dos anos-calendários de 2004 e 2005, já que as receitas declaradas foram inferiores às saídas por vendas registradas no livro de Registro de Apuração do ICMS, às fls. 57/103.

Já sob procedimento fiscal, em 12/09/2007, a ora Recorrente apresentou declarações retificadoras, já com as receitas de acordo com o livro do ICMS e comprovante de quitação da primeira parcela do Parcelamento em 60 meses da dívida apurada.

Dessa forma, entende ela que poderia se beneficiar do instituto da denúncia espontânea, pois nos termos do art. 47 da Lei 9.430/96, as declarações retificadoras foram entregues no prazo de 20 (vinte) dias do início do procedimento fiscal.

Segue o art. 47 abaixo transcrito:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (gn)

Ora, a simples leitura do dispositivo não deixa dúvidas, o contribuinte poderá pagar dentro dos vinte dias do início do procedimento fiscal, os tributos e contribuições já declarados.

Nesse sentido, de se manter os argumentos embaixadores da decisão da DRJ:

18. Cite-se, por pertinente a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (anteriormente Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda — CCMF):

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

19. Em resumo, as DPSI retificadoras não foram espontâneas e não são aceitas, cabendo à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, conforme determina o Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 142:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único: A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Alega, ainda, o Recorrente, que no momento da retificação das declarações e dos pagamentos realizados, ainda não havia nenhum auto de infração formalizado contra si.

Novamente, equivocou-se o recorrente. Claro está nos autos que já se encontrava sob fiscalização, conforme termo de início devidamente assinado. Tal fato, por si só, afasta a aplicação da denúncia espontânea.

O parágrafo único do art. 138, do CTN é cristalino:

“Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Ainda, o art. 7º do Decreto 70.235/72 e seu parágrafo único:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.”

Ademais, não há alegações acerca dos valores apurados.

Não há que se falar em denúncia espontânea, mantendo-se o lançamento.

Da multa qualificada

Foi aplicada multa qualificada sobre os tributos decorrentes das receitas omitidas, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96.

Conforme o TVF, de fls. 105 e ss, em razão do Convênio de Cooperação Técnica firmado entre o Fisco Federal e o Fisco Estadual do Paraná, verificou-se que a empresa declarava valores inferiores ao Fisco Federal, nos seguintes montantes:

Mês/Ano	Receita Escriturada "A"	Receita Declarada Simples "B"	Omissão de Receita "C"
jan/04	0,00	0,00	0,00
fev/04	0,00	0,00	0,00
mar/04	14.146,02	13.734,00	412,02
abr/04	55.623,20	26.213,20	29.410,00
mai/04	59.704,00	23.103,11	36.600,89
jun/04	49.760,00	23.180,88	26.579,12
jul/04	53.533,06	13.066,54	40.466,52
ago/04	41.891,00	7.184,73	34.706,27
set/04	69.075,56	29.205,56	39.870,00
out/04	101.567,82	11.402,10	90.165,72
nov/04	64.648,04	14.647,97	50.000,07

dez/04	63.844,88	18.340,12	45.504,76
Total/Ano	573.793,58	180.078,21	393.715,37

Observações:

- 1- Os valores constantes da coluna "A" foram extraídos dos documentos de fls. 57 a 78.
- 2- Os valores constantes da coluna "B" foram extraídos dos documentos de fls. 25 a 34.
- 3- Diferença entre os valores da coluna "A" e "B".

Mês/Ano	Receita Escriturada "A"	Receita Declarada Simples "B"	Omissão de Receita "C"
jan/05	36.796,00	36.796,00	0,00
fev/05	11.144,00	11.144,00	0,00
mar/05	125.031,10	21.388,44	103.642,66
abr/05	258.991,49	27.065,23	231.926,26
mai/05	338.303,96	33.984,34	304.319,62
jun/05	249.435,11	40.937,12	208.497,99
jul/05	174.035,58	76.959,48	97.076,10
ago/05	187.715,40	49.715,40	138.000,00
set/05	239.287,36	78.341,23	160.946,13
out/05	192.742,76	72.412,18	120.330,58
nov/05	471.491,97	75.519,42	395.972,55
dez/05	133.318,92	76.780,92	56.538,00
Total/Ano	2.418.293,65	601.043,76	1.817.249,89

Intimada acerca das inconsistências, a recorrente admitiu que as informações prestadas ao Fisco Federal eram inconsistentes.

Dessa forma, concluiu a Fiscalização que o contribuinte dolosamente informava valores a menor ao Fisco Federal com o intuito de recolher menos tributos.

Ou seja, o contribuinte, ao longo de dois exercícios, de forma reiterada informou sabidamente valores inferiores ao Fisco Federal, veja que no ano de 2005 a omissão alcança três vezes o valor declarado no SIMPLES.

Assim, em que pese a existência da Súmula CARF 14: em que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Pelas documentações e provas trazidas no caso vertente, verifica-se tal intuito de fraudar o erário.

A retificação das declarações somente se deu após o início do procedimento fiscal, ou seja, muito provável que ele continuasse com o procedimento de informar e recolher menos tributos ao Fisco Federal.

Ademais, segue trechos do livro de Maria Rita Ferragut¹:

Alguns fatos são mais facilmente comprovados que outros. A divergência de informações prestadas aos diferentes órgãos arrecadatários é simples de ser demonstrada, e, a depender do conteúdo da falha, da reiteração da conduta e de suas consequências é indicadora seguro de dolo. Exemplo atual é a troca de informações entre o Fisco Federal e Estadual, no que diz respeito às doações realizadas pelo contribuinte e por ele indicadas em sua declaração de imposto de renda (variação patrimonial), mas não informadas à Fazenda do Estado.

Ou seja, se fosse um erro pontual, aceitável seria a divergência. Mas como se viu, a inconsistência foi admitida e inclusive retificada. A conduta foi reiterada em pelo menos dois períodos, que poderia significar mais tempo inclusive. Assim, no meu entendimento o dolo está evidente e caracterizado.

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, constante do dispositivo que qualifica a multa de ofício, na Lei nº 9.430, de 1996, caracterizou:

Art. 71. Sonegação é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

¹ As provas e o direito tributário, São Paulo, Ed. Saraiva, 2016, pág. 240.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Art . 74. Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas ou quando ocorrerem as hipóteses previstas no art. 85 e em seu parágrafo.

§ 1º Se idênticas as infrações e sujeitas à pena de multas fixas, previstas no art. 84, aplica-se, no grau correspondente, a pena cominada a uma delas, aumentada de 10% (dez por cento) para cada repetição da falta, consideradas, em conjunto, as circunstâncias qualificativas e agravantes, como se de uma só infração se tratasse. (Vide Decreto-Lei nº 34, de 1966) (Grifou-se.)

CONCLUSÃO

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto